BAB II
TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Akuntansi Sektor Publik

2.1.1 Pengertian Akuntansi Sektor Publik

Dari sudut pandang ilmu ekonomi, sektor publik dapat dipahami sebagai suatu entitas yang aktivitasnya berhubungan dengan usaha untuk menghasilkan barang dan pelayanan publik dalam rangka memenuhi kebutuhan dan hak publik.

Dalam beberapa hal, organisasi sektor publik memiliki kesamaan dengan sektor swasta. Keduanya menggunakan sumber daya yang sama dalam mencapai tujuannya dan memiliki kemiripan dalam proses pengendalian. Akan tetapi, untuk tugas tertentu keberadaan sektor publik tidak dapat digantikan oleh sektor swasta, misalnya fungsi birokrasi pemerintahan.

Menurut Bastian (2006:15) mendefinisikan akuntansi sektor publik akuntansi dana masyarakat.

Akuntansi dana masyarakat dapat diartikan sebagai :

> "Mekanisme teknik dan analisis akuntansi yang diterapkan pada pengelolaan dana masyarakat di lembaga-lembaga tinggi negara dan departemen-departemen di bawahnya, pemerintah daerah, BUMN, BUMD, LSM dan yayasan sosial, maupun pada proyek-proyek kerjasama sektor publik dan swasta".

Sedangkan menurut Mardiasmo (2005:14) mendefinisikan akuntansi sektor publik sebagai berikut :

> "Akuntansi sektor publik merupakan alat informasi baik bagi pemerintah sebagai manajemen maupun alat informasi bagi publik".

2.1.2 Ruang Lingkup Akuntansi Sektor Publik

Pemerintah yang dalam hal ini adalah organisasi yang memegang peran utama dalam pemberian jasa dan pelayanan kepada masyarakat mempunyai lingkungan yang berbeda dengan sektor swasta/perusahaan. Adapun yang membedakan antara sektor publik dengan sektor swasta menurut Mardiasmo (2005:8) adalah :

Tabel 2.1
Perbedaan Sektor Publik dan Sektor Swasta

Perbedaan	Sektor Publik	Sektor Swasta
Tujuan Organisasi	*Nonprofit Motive*	*Profit Motive*
Sumber Pendanaan	Pajak, retribusi, utang, obligasi pemerintah, laba BUMN/BUMD, penjualan aset negara, dsb.	Pembiayaan internal modal sendiri, laba di tahan, penjualan aktiva. Pembiayaan eksternal utang bank, obligasi, penerbitan saham.
Pertanggungjawaban	Pertanggungjawaban kepada masyarakat (publik) dan parlemen (DPR/DPRD).	Pertanggungjawaban kepada pemegang saham dan kreditor.
Struktur Organisasi	Birokratis, kaku, dan hierarkis.	Fleksibel, datar, piramid, lintas fungsional, dsb.
Karakteristik Anggaran	Terbuka untuk publik	Tertutup untuk publik
Sistem Akuntansi	*Cash accounting*	*Accrual accounting*

Sumber : Mardiasmo (2005:8)

Dari tabel di atas, perbedaan sifat dan karakteristik sektor publik dan sektor swasta dapat dilihat dengan membandingkan beberapa hal, yaitu tujuan organisasi sektor publik adalah *nonprofit motive*, sedangkan sektor swasta bertujuan *profit motive*, sumber dana sektor publik dari pajak, retribusi, utang, obligasi pemerintah, laba BUMN/BUMD, penjualan aset negara, sedangkan dana

sektor swasta bersumber dari pembiayaan internal (modal sendiri, laba di tahan, penjualan aktiva) dan pembiayaan eksternal (utang bank, obligasi, penerbitan saham), sektor publik bertanggungjawab kepada masyarakat (publik) dan parlemen (DPR/DPRD), sedangkan sektor swasta bertanggungjawab kepada pemegang saham dan kreditor, struktur organisasi sektor publik bersifat birokratis, kaku dan hierarkis, sedangkan struktur organisasi sektor swasta bersifat fleksibel, karakteristik anggaran sektor publik yaitu terbuka untuk publik, sedangkan sektor swasta tertutup untuk publik, sistem akuntansi yang digunakan oleh sektor publik adalah *cash accounting*, sedangkan sektor swasta menggunakan sistem akuntansi *accrual accounting*.

Persamaan Sektor Publik dan Sektor Swasta

1) Kedua sektor merupakan bagian integral dari sistem ekonomi di suatu negara dan menggunakan sumber daya yang sama untuk mencapai tujuan organisasi.
2) Keduanya menghadapi masalah yang sama yaitu kelangkaan sumber daya, sehingga dituntut untuk menggunakan sumber daya organisasi secara ekonomis, efisiensi, dan efektif.
3) Proses pengendalian manajemen termasuk keuangan pada dasarnya sama di kedua sektor. Sama-sama membutuhkan informasi yang handal dan relevan.

2.2 Akuntansi Sektor Publik terdiri dari Dua Sistem Utama yang Berbeda

2.2.1 Akuntansi Nirlaba

Secara umum, meskipun organisasi memiliki karakteristik yang sangat berbeda dengan organisasi bisnis, namun konsep dasar akuntansi organisasi nirlaba tidak berbeda dengan organisasi bisnis. Akuntansi sektor publik memiliki kaitan yang erat dengan penerapan dan perlakuan akuntansi pada domain publik. Domain publik sendiri memiliki wilayah yang lebih luas dan kompleks dibandingkan dengan sektor swasta. Keluasan wilayah publik tidak hanya disebabkan luasnya jenis dan bentuk organisasi yang ada, akan tetapi juga karena kompleksnya lingkungan yang mempengaruhi lembaga-lembaga publik tersebut. Secara kelembagaan, domain publik antara lain yayasan, organisasi politik, LSM, perguruan tinggi dan organisasi nirlaba lainnya.

2.2.2 Akuntansi Pemerintah

Lembaga pemerintahan dalam menjalankan pemerintahannya memerlukan jasa akuntansi, baik analisis maupun untuk meningkatkan mutu pengawasan, pendidikan, dan pengelolaan keuangan, untuk menghasilkan informasi yang akan digunakan. Akuntansi demikian dikenal dengan akuntansi pemerintahan.

Adapun mengenai pengertian akuntansi pemerintah menurut Halim (2003:26) adalah sebagai berikut :

> "Akuntansi pemerintah termasuk di dalamnya akuntansi untuk unit-unit organisasi yang dikelola pemerintah dan berkaitan dengan hajat hidup orang banyak atau pelayanan masyarakat yang tidak bertujuan mencari laba".

2.3 Pengendalian Intern

2.3.1 Sejarah dan Perkembangan Pengendalian Intern

Istilah pengendalian intern *(internal control)* pada awalnya dikenal sebagai pengecekan intern. Menurut Montgomery (1956) pentingnya pengecekan intern bagi auditor diakui oleh L.R. Dicksee awal tahun 1905. Ia mengatakan bahwa sebuah sistem pegecekan intern yang memadai dapat menghilangkan kebutuhan akan audit yang terinci dan pengecekan intern terdiri atas tiga elemen, yaitu pembagian kerja, penggunaan catatan akuntansi, dan rotasi pegawai (Sawyer, 2003:57).

Definisi pengecekan intern pada tahap awal ini masih terlihat sangat luas dan belum fokus, kemudian Bennett (1930) mempersempit definisi pengecekan intern tersebut. Ia mengatakan sistem pengecekan intern bisa didefinisikan sebagai koordinasi dari sistem akun-akun dan prosedur perkantoran yang berkaitan sehingga seorang karyawan selain mengerjakan tugasnya sendiri juga secara berkelanjutan mengecek pekerjaan karyawan yang lain untuk hal-hal tertentu yang rawan kecurangan (Sawyer, 2003:57).

Perubahan istilah dari pengecekan intern menjadi pengendalian intern sudah mulai dikenal sejak dikeluarkannya laporan khusus berjudul Kontrol Internal Elemen-Elemen Sistem yang Terkoordinasi dan Pentingnya Kontrol bagi Manajemen dan Akuntansi Independen oleh Komite Prosedur Audit Lembaga Amerika untuk akuntan publik bersertifikat (*American Institute of Certified Public Accountant* (AICPA) *Committee on Auditing Procedure*) pada tahun 1949. Definisi awal *Internal Control* yang dikeluarkan oleh AICPA yaitu rencana organisasi dan semua metode yang terkoordinasi dan pengukuran yang diterapkan di perusahaan untuk mengamankan aktiva, memeriksa akurasi dan keandalan data

akuntansi, meningkatkan efisiensi operasional dan mendorong ketaatan terhadap kebijakan manajerial yang telah diterapkan (Sawyer, 2003:57).

Pengertian pengendalian intern lebih lanjut berkembang sejak diterbitkannya pernyataan prosedur audit nomor 29 (*Statement on Auditing Procedure* (SAP) nomor 29) oleh Komite Prosedur Audit (*The Committee on Auditing Procedure* (CAP) pada tahun 1958. Pada pernyataan tersebut *Internal Control* terdiri atas dua pengendalian, yaitu :

1) Pengendalian akuntansi berhubungan dengan melindungi aset dan keandalan laporan keuangan.
2) Pengendalian administratif berhubungan dengan ketaatan dan efisiensi operasional terhadap kebijakan manajerial.

Kemudian definisi pengendalian akuntansi tersebut diklarifikasi pada tahun 1972. Pengendalian akuntansi merupakan sarana untuk menyediakan jaminan layak atas transaksi dan akses terhadap aset dilakukan berdasarkan otorisasi, transaksi yang dicatat berdasarkan pernyataan GAAP, dan memelihara tanggung jawab untuk aset serta secara teratur membandingkan antara aset yang dicatat dengan aset nyata.

Perubahan secara besar-besaran terjadi sejak adanya regulasi terhadap pengendalian intern. Pada tanggal 19 Desember 1977 Amerika Serikat menerbitkan Undang-undang Praktik Korupsi Luar Negeri (*Foreign Corrupt Practices Act*) atau disingkat FCPA. FCPA ini telah membatasi inisiatif manajemen di Amerika Serikat. FCPA menyatakan bahwa pengendalian untuk perusahaan-perusahaan publik Amerika dan penyimpanan catatan harus mengikuti

aturan hukum. Siapa saja yang melanggar akan didenda atau di penjara menurut seksi 32 (a) dari Undang-Undang Sekuritas dan Pasar Modal Amerika Serikat (U.S. *Securities and Exchange Act*).

Pada tahun 1985 *The American Accounting Association* (AAA), *The American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA), *Financial Executives International* (FEI), *The Institute of Internal Auditors* (IIA), dan *The Institute of Management Accountants* (IMA) mensponsori berdirinya *The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO).

COSO merupakan organisasi independen yang berfokus pada peningkatan kualitas laporan keuangan dengan melakukan kegiatan tata kelola usaha yang baik dan pelaksanaan pengendalian intern yang efektif. Perubahan besar definisi pengendalian intern telah dilakukan oleh COSO pada tahun 1992, yaitu dengan membuat *Internal Control Integrated Framework* yang berisikan antara lain rumusan pengertian pengendalian intern. Kemudian pada tahun 2004, COSO mengembangkan *Internal Control Integrated Framework* 1992 dengan menambahkan ruang lingkup konsep tentang manajemen dan strategi risiko. Hal ini selanjutnya dikenal dengan pendekatan *Enterprise Risk Management* (ERM). ERM merupakan kerangka yang mengintegrasikan antara *Internal Control* dan *Risk Management*.

Menurut Arens (2008:370) mendefinisikan pengendalian intern adalah sebagai berikut :

> "Sistem pengendalian intern terdiri atas kebijakan dan prosedur yang dirancang untuk memberikan manajemen kepastian yang layak bahwa perusahaan telah mencapai tujuan dan sasarannya. Kebijakan dan prosedur

ini sering kali disebut pengendalian dan secara kolektif membentuk pengendalian internal entitas tersebut".

Menurut Root (1998) yang dikutip oleh Sawyer (2003:62), COSO mendefinisikan *Internal Control* sebagai berikut :

> "*.....a process, effected by an entity board of directors, management and other personnel, designed to provide reasonable assurance regarding the achievement of objectives in the following categories :*
> 1) *Effectiveness and efficiency of operations*
> 2) *Reliability of financial reporting*
> 3) *Compliance with applicable laws and regulations*".

Dari definisi di atas terdapat beberapa kata kunci yang perlu diperhatikan, di antaranya :

1) Pengendalian intern dilakukan oleh orang-orang di dalam organisasi pada semua level. Semua individu mulai dari operator di level bawah sampai direktur di puncak level bertanggungjawab penuh atas berfungsinya kontrol.
2) Pengendalian intern hanya memberikan jaminan yang wajar (*reasonable assurance*) dan bukan jaminan mutlak.
3) Pengendalian intern yang efektif dan efisien dapat membantu setiap organisasi dalam mencapai tujuan kinerjanya yaitu kegiatan operasi yang efektif dan efisien, laporan keuangan yang handal, dan kepatuhan terhadap peraturan dan undang-undang yang berlaku.

Istilah pengendalian intern merupakan istilah yang dapat dipertukarkan dengan pengendalian manajemen. Standards for Internal Control in the Federal Government yang dikeluarkan oleh General Accounting Office (GAO) November 1999 menyatakan bahwa : "*In short, internal control, which is synonymous with*

management control, helps government program managers achieve desired results through effective stewardship of pyblic resources".

COSO memperkenalkan 5 (lima) komponen kebijakan dan prosedur yang dirancang dan diimplementasikan untuk memberikan jaminan bahwa tujuan pengendalian manajemen akan dapat dicapai. Kelima komponen pengendalian intern tersebut adalah :

1) Lingkungan Pengendalian (Control Environment)
2) Penilaian Risiko (Risk Assessment)
3) Sistem Komunikasi dan Informasi (Information and Communication System)
4) Aktivitas Pengendalian (Control Activities)
5) Pemantauan (Monitoring)

Perbedaan yang hakiki dari kedua pendekatan tersebut adalah bahwa pendekatan versi COSO memiliki cukupan yang lebih luas, yaitu meliputi unsur lingkungan pengendalian yang berorientasi kepada pengendalian pada unsur manusia *(soft control)* dan memuat konsep penilaian unsur risiko.

2.3.2 Regulasi Pengendalian Intern

Di Indonesia istilah yang paling mendekati pengendalian intern adalah pengawasan melekat. Menurut Instruksi Presiden Nomor 01 tahun 1989 pengertian pengawasan melekat (waskat) adalah sebagai berikut :

> "Waskat adalah serangkaian kegiatan yang bersifat sebagai pengendalian yang terus-menerus dilakukan oleh atasan langsung terhadap bawahannya, secara preventif atau represif agar pelaksanaan tugas bawahan tersebut berjalan secara efektif dan efisien sesuai dengan rencana kegiatan dan peraturan perundang-undangan yang berlaku".

Peningkatan fungsi pengawasan melekat di lingkungan aparatur pemerintah bertolak dari motivasi untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas pelaksanaan tugas-tugas umum pemerintahan dan pembangunan, dengan cara sedini mungkin mencegah terjadinya kekurangan dan kesalahan dalam merencanakan dan melaksanakan tugas-tugas di lingkungan organisasi atau unit kerja masing-masing. Pelaksanaan pengawasan melekat yang demikian tersebut dapat mengurangi dan mencegah secara dini terjadinya berbagai kelemahan dan kekurangan aparatur pemerintah dalam melaksanakan tugas pokok masing-masing.

Instruksi Presiden Nomor 15 tahun 1983 tentang Pedoman Pelaksanaan Pengawasan dan Instruksi Presiden Nomor 01 tahun 1989 tentang Pedoman Pelaksanaan Pengawasan Melekat, Keputusan Menteri PAN Nomor 30 tahun 1994 tentang Petunjuk Pelaksanaan Pengawasan Melekat yang diperbaharui dengan Keputusan Menteri PAN Nomor KEP/46/M.PAN/2004 menetapkan bahwa pengawasan melekat terdiri dari 8 (delapan) unsur, di antaranya :

1) Pengorganisasian

   Unsur pengorganisasian dalam konteks penilaian sistem pengendalian ditekankan pada ukuran besar kecilnya organisasi, tujuan organisasi serta karakteristik dari organisasi yang bersangkutan.

2) Personalia

   Faktor yang sangat menentukan dalam pelaksanaan kegiatan suatu organisasi terletak pada unsur personalia. Sumber daya manusia

merupakan faktor penentu dalam menunjang keberhasilan organisasi secara ekonomis dan efisien.

3) Kebijakan

Kebijakan adalah alat untuk mencapai tujuan sehingga dalam penetapan kebijakan harus diperhitungkan kontribusi kebijakan terhadap pencapaian tujuan. Kebijakan seharusnya tidak boleh bertentangan dengan ketentuan atau peraturan yang lebih tinggi sekaligus harus bersifat sederhana.

4) Perencanaan

Perencanaan merupakan tahapan awal dari pelaksanaan suatu kegiatan. Pada tahap ini ditetapkan tujuan/sasaran, cara pelaksanaan, kebutuhan tenaga dan dana, waktu pelaksanaan, dan persyaratan serta peraturan yang harus ditaati.

5) Prosedur

Prosedur merupakan langkah-langkah yang harus diterapkan untuk melaksanakan kegiatan teknis maupun administratif guna menjamin terselenggaranya kebijakan yang telah ditentukan secara ekonomis dan efisien.

6) Pencatatan

Pencatatan merupakan pendokumentasikan semua kegiatan dalam suatu unit kerja. Pencatatan memberikan kontribusi yang besar kepada manajemen untuk melakukan pemantauan terhadap aktivitas operasi.

7) Pelaporan

Pelaporan berfungsi sebagai sarana pertanggungjawaban suatu pelaksanakan kegiatan yang meliputi apa yang telah dikerjakan, kesesuaian dengan rencana yang telah ditetapkan, dan uraian alasan terjadinya deviasi dari keduanya.

8) Reviu Internal

Fungsi auditor intern adalah fungsi pengendalian manajemen yang dilakukan oleh salah satu unit dalam suatu organisasi. Fungsi ini merupakan mata dan telinga manajemen dalam mengendalikan organisasi.

Sesuai Keputusan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor PER/46/M.PAN/4/2004 tentang Petunjuk Pelaksanaan Pengawasan Melekat dalam penyelenggaraan pemerintah disebutkan pengawasan melekat didefinisikan sebagai segala upaya yang dilakukan dalam suatu organisasi untuk mengarahkan seluruh kegiatan agar tujuan organisasi dapat dicapai secara efektif, efisien, dan ekonomis. Segala sumber daya dimanfaatkan dan dilindungi, data dan laporan dapat dipercaya dan disajikan secara wajar, serta ditaatinya segala ketentuan yang berlaku.

Penyebab kegagalan pengendalian tersebut antara lain terjadi karena adanya reduksi makna pengawasan melekat. Pengawasan melekat yang secara ilmiah merupakan pengendalian yang dibangun melekat pada kegiatan (*built in control)* mengalami reduksi makna sebagai pengawasan langsung dari atasan kepada bawahan. Kegagalan juga terjadi karena pengendalian lebih berorientasi

pada *hard factor* yang bersifat statik. Pengendalian dianggap kuat jika organisasi telah memiliki unsur-unsur pengendalian yang dikelompokkan ke dalam enam sarana, yaitu struktur organisasi, kebijakan pelaksanaan, rencana kerja, prosedur kerja, pencatatan dan pelaporan, serta pembinaan personil. Peran faktor manusia yang bersifat dinamik berupa kesadaran dan tanggung jawab semua personil terhadap pentingnya pengendalian dalam organisasi (*soft factor*) belum memperoleh perhatian yang serius, padahal *soft factor*/aspek dinamik merupakan kunci efektivitas pengendalian karena subjek pengendalian adalah manusia.

2.3.3 Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

The Committee of Sponsoring Organizations of the Tradeway Commission (COSO) memperkenalkan suatu kerangka pengendalian yang lebih luas daripada model pengendalian akuntansi yang tradisional dan mencakup manajemen risiko.

Dengan diterbitkannya undang-undang di bidang keuangan negara membawa implikasi perlunya sistem pengelolaan keuangan negara yang lebih akuntabel dan transparan. Hal ini baru dapat dicapai jika seluruh tingkat pimpinan menyelenggarakan kegiatan pengendalian atas keseluruhan kegiatan di instansi masing-masing. Dengan demikian, penyelenggaraan kegiatan pada suatu instansi pemerintah mulai dari perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, sampai dengan pertanggungjawaban harus dilaksanakan secara tertib, terkendali, serta efektif dan efisien.

Untuk itu dibutuhkan suatu sistem yang dapat memberi keyakinan memadai bahwa penyelenggaraan kegiatan pada suatu instansi pemerintah dapat mencapai tujuannya secara efektif dan efisien, melaporkan pengelolaan keuangan

negara secara andal, mendorong ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan, dan mengamankan aset negara. Sistem ini dikenal sebagai Sistem Pengendalian Intern yang dalam penerapannya harus memperhatikan rasa keadilan dan kepatuhan serta mempertimbangkan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan fungsi instansi pemerintah tersebut.

Pasal 58 Ayat (1) dan Ayat (2) Undang-Undang Nomor 01 tahun 2004 tentang Pembendaharaan Negara memerintahkan pengaturan lebih lanjut ketentuan mengenai sistem pengendalian intern pemerintah secara menyeluruh dengan peraturan pemerintah. Sistem pengendalian intern dalam peraturan pemerintah dilandasi pada pemikiran bahwa sistem pengendalian intern melekat sepanjang kegiatan, dipengaruhi oleh sumber daya manusia, serta hanya memberikan keyakinan yang memadai, bukan keyakinan mutlak.

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 mendefinisikan sistem pengendalian intern sebagai berikut :

> "Sistem pengendalian intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus-menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan".

Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, yang selanjutnya disingkat SPIP adalah :

> "Sistem pengendalian intern yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah".

SPIP bertujuan untuk memberikan keyakinan yang mamadai bagi terciptanya efektivitas dan efisien pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintah negara, keandalan laporan keuangan, ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan, dan pengamanan aset negara.

2.3.4 Persamaan dan Perbedaan antara Pengawasan Melekat dengan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

a. Persamaan Pengawasan Melekat dengan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Untuk mengenali persamaan antara pengawasan melekat dengan sistem pengendalian intern pemerintah, maka perlu diungkap terlebih dahulu apa pengertian keduanya. Dalam Keputusan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor Kep/46/M.PAN/4/2004 diuraikan bahwa pengawasan melekat yang merupakan padanan istilah pengendalian manajemen atau pengendalian intern, dan selanjutnya disebut WASKAT adalah segala upaya yang dilakukan dalam suatu organisasi untuk mengarahkan seluruh kegiatan agar tujuan organisasi dapat dicapai secara efektif, efisien dan ekonomis, segala sumber daya dimanfaatkan dan dilindungi, data dan laporan dapat dipercaya dan disajikan secara wajar, serta ditaatinya segala ketentuan yang berlaku.

Sistem Pengendalian Intern (SPI) adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus-menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan, dan pengamanan

aset. SPIP adalah SPI yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah.

Dari kedua uraian pengertian sebelumnya, dapat diungkap bahwa persamaan dari keduanya adalah tercapainya tujuan organisasi dan pemenuhan aspek efektif dan efisien, keamanan aset, keandalan laporan serta ketaatan (aspek EAAT).

b. Perbedaan Pengawasan Melekat dengan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Berangkat dari uraian pengertian sebelumnya, waskat mempunyai tujuan untuk mengarahkan seluruh kegiatan agar tujuan organisasi dapat tercapai. Mengarahkan berarti ada subjek yang memberi arahan yaitu pimpinan dan ada objek yang diarahkan berarti seluruh kegiatan bawahan/pegawai. Kalimat "segala upaya yang dilakukan dalam organisasi" dalam pengertian waskat dapat ditafsirkan sebagai upaya (predikat) oleh pimpinan organisasi. Berikutnya, aspek EAAT ditekankan sebagai keterangan pencapaian tujuan organisasi.

Tabel 2.2
Perbedaan Pengawasan Melekat dan SPIP

Perbedaan	Pengawasan Melekat	SPIP
Subjek	Pimpinan	Pimpinan dan seluruh pegawai
Predikat	Segala upaya yang dilakukan dalam suatu organisasi	Proses yang integral yang dilakukan secara terus-menerus
Objek	Seluruh kegiatan pegawai	Tindakan dan kegiatan pimpinan serta seluruh pegawai
Tujuan	Untuk mengarahkan	Untuk memberikan keyakinan memadai
Penekanan EAAT	Keterangan pencapaian tujuan organisasi	Syarat kegiatan untuk pencapaian tujuan organisasi

Sumber : Kamal, Warta Pengawasan Vol.XI/No.1 (2004)

2.3.5 Tujuan Penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Pemerintahan yang diselenggarakan secara amanah dengan tata kelola yang baik (*good governance*) bagaikan atap suatu bangunan bernegara yang kokoh yang melindungi semua unsur yang bersatu dalam suatu negara (pemerintahan dan rakyatnya). Atap bangunan bernegara tersebut tentunya harus dilandasi dengan akuntabilitas keuangan negara.

Akuntabilitas keuangan negara adalah pertanggungjawaban dengan memberikan penjelasan atas penggunaan sumber daya yang kewenangannya diberikan oleh seluruh konstituen (unsur yang membentuk) negara untuk mewujudkan tujuan bernegara sebagaimana yang telah menjadi komitmen dalam pembukaan Undang-Undang Dasar 1945.

Untuk menjadikan atap bangunan bernegara yang kokoh tersebut tentunya harus didukung dengan pilar-pilar penyangga yang menjadi pondasi dari bangunan tersebut. Salah satu pilar yang harus dibangun dalam mewujudkan akuntabilitas keuangan negara adalah dengan implementasi SPIP. Pembangunan pilar ini telah dilakukan dengan diundangkannya Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008.

Penyelenggaraan SPIP diarahkan untuk mencapai beberapa tujuan yang mencakup :

1) Efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan instansi pemerintah sebagai bagian dari organisasi penyelenggara negara.
2) Keandalan pelaporan keuangan instansi pemerintah sehingga dapat dipercaya, baik oleh pihak intern maupun pihak ekstern instansi

pemerintah yang berkepentingan dengan informasi di dalam laporan keuangan.

3) Ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku bagi instansi pemerintah sebagai unsur penyelenggara negara.
4) Pengamanan aset negara yang dikelola instansi pemerintah dan digunakan untuk mendukung pencapaian tujuan instansi tersebut.

2.3.6 Landasan Penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Undang-Undang Nomor 01 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, membawa implikasi perlunya sistem pengelolaan keuangan negara yang lebih akuntabel dan transparan dengan menerapkan SPIP. Pasal-pasal yang terkait dengan penerapan SPIP, di antaranya :

1) Pasal 5 Ayat (4) : Menteri/Pimpinan lembaga selaku pengguna anggaran/pengguna barang memberikan pernyataan bahwa pengelolaan APBN telah diselenggarakan berdasarkan sistem pengendalian intern pemerintah yang memadai dan akuntansi keuangan telah diselenggarakan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP).
2) Pasal 58 Ayat (1) dan Ayat (2) : Memerintahkan pengaturan lebih lanjut ketentuan mengenai sistem pengendalian intern pemerintah secara menyeluruh dengan peraturan pemerintah. Sistem pengendalian intern dalam peraturan pemerintah ini dilandasi pada pemikiran bahwa sistem pengendalian intern melekat sepanjang kegiatan, dipengaruhi

oleh sumber daya manusia, serta hanya memberikan keyakinan yang memadai, bukan keyakinan mutlak.

Selanjutnya terkait dengan pemeriksaan pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara, yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan dan Pertanggungjawaban Pengelolaan Keuangan Negara disebutkan bahwa :

1) Pasal 9 Ayat 2 : BPK-RI dapat memanfaatkan hasil pemeriksaan aparat pengawasan intern pemerintah. Dalam hal ini, laporan hasil pemeriksaan intern pemerintah wajib disampaikan kepada BPK-RI.
2) Pasal 12 : Dalam rangka pemeriksaan keuangan dan/atau kinerja, pemeriksa melakukan pengujian dan penilaian atas pelaksanaan sistem pengendalian intern pemerintah.

Pengaturan mengenai penyelenggaraan SPIP semakin lebih jelas dan tegas dengan lahirnya Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 yang merupakan pelaksanaan amanat dari Pasal 58 Ayat (2) Undang-Undang Nomor 01 tahun 2004. Peraturan pemerintah ini telah memuat penjelasan yang cukup rinci tentang pelaksanaan, pengaturan, dan penguatan efektivitas penyelenggaraan SPIP.

Berbagai peraturan perundang-undangan di atas memberikan landasan bagi seluruh tingkat pimpinan instansi pemerintah untuk menyelenggarakan kegiatan pengendalian atas keseluruhan kegiatan di instansi masing-masing.

Penyelenggaraan kegiatan pada suatu instansi pemerintah, mulai dari perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, sampai dengan pertanggungjawaban, harus dilaksanakan secara tertib, terkendali, serta efisien dan efektif. Sistem yang

dikenal sebagai sistem pengendalian intern, dalam penerapannya harus memperhatikan rasa keadilan dan kepatuhan serta mempertimbangkan ukuran, kompleksitas, serta sifat dari tugas dan fungsi instansi pemerintah tersebut.

2.3.7 Karakteristik Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Terdapat 7 (tujuh) karakteristik pengendalian intern yang diterapkan di instansi pemerintahan, di antaranya :

1) Tepat waktu

   Pengendalian harus mampu mendeteksi sedini mungkin penyimpanan yang terjadi atau potensial untuk terjadinya, dengan tujuan untuk membatasi biaya yang tidak perlu. Oleh karenanya, pengendalian harus tepat waktu, tetapi dengan tetap mempertimbangkan efektivitas biayanya.

2) Cukup hemat

   Pengendalian harus menyajikan kepastian yang logis bahwa untuk pencapaian hasil yang dimaksud, menimbulkan biaya yang paling minimum dan efek sampingnya yang sekecil mungkin.

3) Dapat dipertanggungjawabkan

   Pengendalian harus mampu membantu orang-orang yang terlibat di dalamnya menunjukan pertanggungjawaban mereka atas tugas-tugas yang dibebankan padanya.

4) Dapat ditempatkan

   Pengendalian harus dapat ditempatkan atau dipromosikan pada tempat di mana pengendalian dapat bekerja secara efektif.

5) Fleksibel

Pengendalian yang dapat menyesuaikan diri dengan perubahan-perubahan dalam pelaksanakan kegiatan adalah lebih diinginkan, yaitu untuk menghindari kebutuhan akan perubahan.

6) Mampu mengidentifikasikan penyebab

Tindakan korektif yang segera dapat dilakukan jika pengendalian bukan hanya mengidentifikasi masalah, tetapi juga penyebabnya.

7) Sesuai/pantas

Pengendalian harus dapat memenuhi kebutuhan manajemen dan cocok dengan struktur organisasi dan orang-orang yang terlibat dalam kegiatan.

2.3.8 Unsur-Unsur Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Keberadaan SPIP merupakan suatu langkah maju mengingat selama ini belum ada panduan minimal bagi instansi pemerintah pada saat akan merancang pengendalian intern. SPIP wajib diselenggarakan untuk memberi keyakinan memadai bagi tercapainya empat tujuan yang merupakan pilar-pilar penopang dari perwujudan tujuan berbangsa dan bernegara.

Menyikapi perkembangan ini, pemerintah telah mengadopsi struktur pengenalian intern COSO kedalam Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) yang ditetapkan dalam bentuk Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP). Sebagaimana komponen dalam COSO, maka dalam Pasal 3 Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 disebutkan bahwa SPIP terdiri dari 5 (lima) unsur, yaitu :

1) Lingkungan Pengendalian
2) Penilaian Risiko
3) Kegiatan Pengendalian
4) Informasi dan Komunikasi
5) Pemantauan Pengendalian Intern

Dari penjelasan di atas, dapat dijabarkan mengenai unsur-unsur sistem pengendalian intern pemerintah tersebut, sebagai berikut :

1) Lingkungan Pengendalian

   Pimpinan instansi pemerintah wajib menciptakan dan memelihara lingkungan pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk penerapan sistem pengendalian intern dalam lingkungan kerjanya, melalui :

   a. Penegakan integritas dan nilai etika, sekurang-kurangnya dilakukan dengan cara :
      (1) Menyusun dan menerapkan aturan perilaku;
      (2) Memberikan keteladanan pelaksanaan aturan perilaku pada setiap tingkat pimpinan instansi pemerintah;
      (3) Menegakkan tindakan disiplin yang tepat atas penyimpangan terhadap kebijakan dan prosedur, atau pelanggaran terhadap aturan perilaku;
      (4) Menjelaskan dan mempertanggungjawabkan adanya intervensi atau pengabaian pengendalian intern;

(5) Menghapus kebijakan atau penugasan yang dapat mendorong perilaku tidak etis.

b. Komitmen terhadap kompetensi, sekurang-kurangnya dilakukan dengan cara :

(1) Mengidentifikasi dan menetapkan kegiatan yang dibutuhkan untuk menyelesaikan tugas dan fungsi pada masing-masing posisi dalam instansi pemerintah;

(2) Menyusun standar kompetensi untuk setiap tugas dan fungsi pada masing-masing posisi dalam instansi pemerintah;

(3) Menyelenggarakan pelatihan dan pembimbingan untuk membantu pegawai mempertahankan dan meningkatkan kompetensi pekerjaannya;

(4) Memilih pimpinan instansi pemerintah yang memiliki kemampuan manajerial dan pengalaman teknis yang luas dalam pengelolaan instansi pemerintah;

(5) Kepemimpinan yang kondusif;

(6) Melindungi atas aset dan informasi dari akses dan penggunaan yang tidak sah;

(7) Melakukan interaksi secara intensif dengan pejabat pada tingkatan yang lebih rendah;

(8) Merespon secara positif terhadap pelaporan yang berkaitan dengan keuangan, penganggaran, program, dan kegiatan.

c. Kepemimpinan yang kondusif, sebagaimana dimaksud sekurang-kurangnya dilakukan dengan :
   (1) Mempertimbangkan risiko dalam pengambilan keputusan;
   (2) Menerapkan manajemen berbasis kinerja;
   (3) Mendukung fungsi tertentu dalam penerapan SPIP;
   (4) Melindungi atas aset dan informasi dari akses dan penggunaan yang tidak sah;
   (5) Melakukan interaksi secara intensif dengan pejabat pada tingkatan yang lebih rendah;
   (6) Merespon secara positif terhadap pelaporan yang berkaitan dengan keuangan, penganggaran, program, dan kegiatan.
d. Pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan, sekurang-kurangnya dilakukan dengan :
   (1) Menyesuaikan dengan ukuran dan sifat kegiatan instansi pemerintah;
   (2) Memberikan kejelasan wewenang dan tanggung jawab dalam instansi pemerintah;
   (3) Memberikan kejelasan hubungan dan jenjang pelaporan intern dalam instansi pemerintah;
   (4) Melaksanakan evaluasi dan penyesuaian periodik terhadap struktur organisasi sehubungan dengan perubahan lingkungan strategis;

(5) Menetapkan jumlah pegawai yang sesuai, terutama untuk posisi pimpinan.

e. Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat, sekurang-kurangnya dilaksanakan dengan memperhatikan hal-hal sebagai berikut :

(1) Wewenang diberikan kepada pegawai yang tepat sesuai dengan tingkat tanggung jawabnya dalam rangka pencapaian tujuan instansi pemerintah;

(2) Pegawai yang diberi wewenang sebagaimana dimaksud memahami bahwa wewenang dan tanggung jawab yang diberikan terkait dengan pihak lain dalam instansi pemerintah yang bersangkutan;

(3) Pegawai yang diberi wewenang sebagaimana dimaksud memahami bahwa pelaksanaan wewenang dan tanggung jawab terkait dengan penerapan SPIP;

(4) Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia.

f. Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia dilaksanakan dengan memperhatikan sekurang-kurangnya hal-hal sebagai berikut :

(1) Penetapan kebijakan dan prosedur sejak rekrutmen sampai dengan pemberhentian pegawai;

(2) Penelusuran latar belakang calon pegawai dalam proses rekrutmen;

(3) Supervisi periodik yang memadai terhadap pegawai.

g. Perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif, sekurang-kurangnya harus dengan :

(1) Memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi, dan efektivitas pencapaian tujuan penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah;

(2) Memberikan peringatan dini dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah;

(3) Memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah.

h. Hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah terkait diwujudkan dengan adanya mekanisme saling uji antar instansi pemerintah terkait.

2) Penilaian Risiko

Penilaian risiko terdiri atas identifikasi risiko dan analisis risiko. Pimpinan instansi pemerintah menetapkan :

a. Identifikasi risiko, sekurang-kurangnya dilaksanakan dengan :

(1) Menggunakan metodologi yang sesuai untuk tujuan instansi pemerintah dan tujuan pada tingkatan kegiatan secara komprehensif;

(2) Menggunakan mekanisme yang memadai untuk mengenali risiko dari faktor eksternal dan faktor internal;

(3) Menilai faktor lain yang dapat meningkatkan risiko.

b. Analisis risiko, dilaksanakan untuk menentukan dampak dari risiko yang telah diidentifikasi terhadap pencapaian tujuan instansi pemerintah. Pimpinan instansi pemerintah menerapkan prinsip kehati-hatian dalam menentukan tingkat risiko yang dapat diterima.

3) Kegiatan Pengendalian

Pimpinan instansi pemerintah wajib menyelenggarakan kegiatan pengendalian sesuai dengan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan fungsi instansi pemerintah yang bersangkutan. Penyelenggaraan kegiatan pengendalian sekurang-kurangnya memiliki karakteristik sebagai berikut :

a. Kegiatan pengendalian diutamakan pada kegiatan pokok instansi pemerintah;

b. Kegiatan pengendalian harus dikaitkan dengan proses penilaian risiko;

c. Kegiatan pengendalian yang dipilih disesuaikan dengan sifat khusus instansi pemerintah;

d. Kebijakan dan prosedur harus ditetapkan secara tertulis;

e. Prosedur yang telah ditetapkan harus dilaksanakan sesuai yang ditetapkan secara tertulis;

f. Kegiatan pengendalian dievaluasi secara teratur untuk memastikan bahwa kegiatan tersebut masih sesuai dan berfungsi seperti yang diharapkan.

Kegiatan pengendalian sebagaimana dimaksud di atas, sekurang-kurangnya terdiri dari :

(1) Reviu atas kinerja instansi pemerintah yang bersangkutan;
(2) Pembinaan sumber daya manusia;
(3) Pengendalian atas pengelolaan sistem informasi;
(4) Pengendalian fisik atas aset;
(5) Penetapan dan reviu atas indikator dan ukuran kinerja;
(6) Pemisahan fungsi;
(7) Otorisasi atas transaksi dan kejadian yang penting;
(8) Pencatatan yang akurat dan tepat waktu atas transaksi dan kejadian;
(9) Pembatasan akses atas sumber daya dan pencatatannya;
(10) Akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya;
(11) Dokumentasi yang baik atas sistem pengendalian intern serta transaksi dan kejadian penting.

4) Informasi dan Komunikasi

Pimpinan instansi pemerintah wajib mengidentifikasi, mencatat, dan mengkomunikasikan informasi dalam bentuk dan waktu yang tepat. Untuk menyelenggarakan komunikasi yang efektif, pimpinan instansi pemerintah harus sekurang-kurangnya :

(1) Menyediakan dan memanfaatkan berbagai bentuk dan sarana komunikasi;

(2) Mengelola, mengembangkan, dan memperbarui sistem informasi secara terus-menerus.

5) Pemantauan Pengendalian Intern

Pemantauan sistem pengendalian intern pemerintah dilaksanakan melalui pemantauan berkelanjutan, evaluasi terpisah, dan tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan reviu lainnya. Pemantauan berkelanjutan diselenggarakan melalui kegiatan pengelolaan rutin, supervisi, pembandingan, rekonsiliasi, dan tindakan lain yang terkait dalam pelaksanaan tugas. Evaluasi terpisah diselenggarakan melalui penilaian sendiri, reviu, dan pengujian efektivitas sistem. Evaluasi terpisah dapat dilakukan oleh aparat pengawasan intern pemerintah atau pihak ekstern pemerintah yang dapat dilakukan dengan menggunakan daftar uji pengendalian intern. Tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan reviu lainnya harus segera diselesaikan dan dilaksanakan sesuai dengan mekanisme penyelesaian rekomendasi hasil audit dan reviu lainnya yang ditetapkan.

2.3.9 Keterbatasan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Permasalahan pengendalian intern yang merupakan keterbatasannnya, di antaranya :

1) Banyaknya pengendalian yang ditetapkan memiliki tujuan yang tidak jelas.
2) Pengendalian lebih diartikan sebagai tujuan akhir yang harus dicapai dan bukan sebagai alat atau sarana untuk mencapai tujuan organisasi.
3) Pengendalian ditetapkan terlalu berlebihan tanpa memperhatikan sisi manfaat dan biayanya.
4) Penerapan yang tidak tepat dari pengendalian juga mengakibatkan berkurang atau bahkan hilangnya inisiatif dan kreativitas setiap orang.
5) Pengendalian tidak memperhitungkan aspek perilaku padahal faktor manusia merupakan kunci utama untuk berhasilnya pengendalian.

2.3.10 Daftar Uji Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Untuk memastikan bahwa SPIP sudah dirancang dan diimplementasikan dengan baik, dan secara memadai diperbaharui untuk memenuhi keadaan yang terus berubah perlu dilakukan pemantauan secara terus-menerus. Secara khusus, sebagaimana diamanatkan dalam Pasal 43 Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008, pimpinan instansi pemerintah melakukan pemantauan antara lain melalui evaluasi terpisah atas sistem pengendalian internnya di lingkungan masing-masing. Pemantauan ini berguna untuk mengidentifikasi dan mengatasi risiko utama seperti penggelapan, pemborosan, penyalahgunaan, dan salah kelola (*mismanagement*).

Untuk tujuan tersebut, daftar uji pengendalian intern pemerintah sebagaimana lampiran Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 dimaksudkan untuk membantu pimpinan instansi pemerintah dan evaluator dalam menentukan

sampai seberapa jauh pengendalian intern suatu instansi pemerintah dirancang dan berfungsi serta jika perlu untuk membantu menentukan apa, bagian mana, dan bagaimana penyempurnaan dilakukan.

Daftar uji pengendalian intern pemerintah terdiri dari lima bagian sesuai dengan unsur sistem pengendalian intern. Masing-masing bagian berisi suatu daftar faktor utama yang harus dipertimbangkan saat mengevaluasi sistem pengendalian intern terkait dengan masing-masing unsurnya. Faktor-faktor ini menggambarkan isu atau hal penting dari setiap unsur sistem pengendalian intern. Termasuk dalam masing-masing faktor tersebut adalah butir-butir yang harus dipertimbangkan oleh pengguna pada saat melakukan evaluasi. Butir-butir tersebut dimaksudkan untuk membantu pengguna mempertimbangkan hal-hal spesifik yang menunjukkan seberapa jauh sistem pengendalian intern berfungsi. Pengguna harus mempertimbangkan butir-butir tersebut untuk menentukan :

1) Kesesuaian penerapan butir tersebut dalam situasi tertentu
2) Kemampuan instansi pemerintah dalam menerapkan butir tersebut
3) Kelemahan pengendalian yang mungkin terjadi
4) Pengaruh butir tersebut terhadap kemampuan instansi pemerintah dalam mencapai visi, misi dan tujuannya

Daftar uji ini dimaksudkan untuk membantu pengguna mengambil kesimpulan mengenai implementasi unsur-unsur sistem pengendalian intern instansi pemerintah, dapat dijadikan panduan bagi pimpinan instansi pemerintah dan evaluator, serta merupakan referensi awal serta dapat disesuaikan dengan situasi, kondisi, dan risiko masing-masing instansi pemerintah.

2.4 Tingkat Kepercayaan Masyarakat

2.4.1 Pengertian Kepercayaan Masyarakat

Menurut Deli (2008:425) mendefinisikan percaya artinya mengakui akan sesuatu. Kepercayaan artinya keyakinan akan suatu hal bahwa hal itu benar adanya.

Istilah masyarakat berasal dari akar kata Arab *syaraka* yang berarti ikut serta (berpartisipasi). Dalam bahasa Inggris dipakai istilah *society* yang berasal dari kata Latin *socius* yang berarti kawan.

Menurut Koentjaraningrat (2005:146) mendefinisikan masyarakat adalah sebagai berikut :

> "Masyarakat adalah kesatuan hidup manusia yang berinteraksi menurut suatu sistem adat istiadat tertentu yang bersifat kontinu, dan yang terikat oleh suatu rasa identitas bersama".

Kepercayaan masyarakat adalah keyakinan akan sesuatu hal yang berasal dari sekelompok manusia yang telah cukup lama hidup dan bekerjasama, sehingga mereka dapat mengorganisasikan dirinya dan berfikir tentang dirinya sebagai satu kesatuan sosial dengan batas-batas tertentu.

Agar perencanaan pembangunan daerah berjalan dengan baik, indikator yang dapat digunakan sabagai alat acuan pengukuran terhadap kepercayaan masyarakat harus mempunyai tolak ukur, yaitu :

1) Amanah

   Amanah merupakan syarat mutlak yang harus dimiliki oleh semua instansi pemerintah baik pusat maupun daerah. Tanpa adanya amanah,

tidak akan berjalannya perencanaan pembangunan daerah untuk sebuah sistem yang sedang dibangun. Sebagaimana tingginya angka kemiskinan yang disebabkan oleh perekonomian kita yang semakin meningkat setiap tahunnya disebabkan karena rendahnya moral, pendidikan dan tidak amanahnya para pelaku ekonomi. Sebaik apapun sistem yang ada, akan hancur juga jika moral pelakunya rendah. Terlebih dana yang dikelola oleh pemerintah adalah dana dari masyarakat itu sendiri.

2) Profesional

Amanah belumlah cukup. Harus diimbangi dengan profesionalitas pengelolaannya. Hanya dengan profesionalitas yang tinggilah dana-dana yang dikelola akan menjadi efektif dan efisien.

3) Transparan

Dengan transparannya perencanaan pembangunan daerah, maka kita menciptakan suatu sistem kontrol yang baik karena tidak hanya melibatkan pihak intern organisasi saja tetapi juga akan melibatkan pihak ekstern seperti para investor dan masyarakat secara luas. Dengan munculnya transparan terhadap laporan keuangan mengakibatkan rasa curiga dan ketidakpercayaan masyarakat terhadap instansi pemerintah akan dapat diminimalisir.

2.5 Hubungan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dengan Peningkatan Kepercayaan Masyarakat

Salah satu tujuan pembangunan nasional Republik Indonesia sebagaimana diamanatkan dalam pembukaan Undang-Undang Dasar 1945 adalah memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa. Untuk dapat mewujudkan tujuan nasional tersebut, pemerintah Republik Indonesia senantiasa melakukan upaya-upaya dengan membuat program Rencaan Pembangunan Jangka Menengah (RPJM).

Guna mewujudkan tujuan nasional tersebut, maka dipandang perlu untuk melakukan berbagai upaya antara lain dengan menggali, memanfaatkan dan memberdayakan dana yang tersedia dari masyarakat melalui perencanaan pembangunan di setiap daerah yang potensinya cukup besar, namun belum dimanfaatkan secara maksimal dan belum dikelola secara profesional.

Salah satu sumber utama untuk meraih kepercayaan masyarakat adalah tingkat kualitas informasi yang diberikan kepada publik, di mana Bappeda harus mampu meyakinkan publik bahwa ia memiliki kemampuan dan kapasitas di dalam mencapai tujuan-tujuan pemberdayaan maupun tujuan-tujuan program yang sesuai dengan aturan-aturan yang telah ditetapkan. Oleh karena itu, membangun sebuah sistem pengendalian intern merupakan sebuah keniscayaan dan telah menjadi kebutuhan utama yang harus dipenuhi. Tanpa itu, mustahil instansi pemerintah yang berada baik di pusat maupun daerah mendapatkan tingkat kepercayaan yang tinggi dari masyarakat yang luas.

2.6 Kerangka Pemikiran

Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah secara tegas telah mewajibkan setiap instansi pemerintah untuk membangun SPIP guna mencegah timbulnya kegagalan dan ketidakefisienan dalam pencapaian tujuan organisasi. Sudah saatnya setiap instansi pemerintah segera menerapkan PP-SPIP ke dalam manajemen pemerintahan. Hal ini berlaku baik bagi instansi pemerintah pusat maupun daerah. Ketentuan mengenai penerapan SPIP di lingkungan pemerintah daerah diatur lebih lanjut dengan peraturan gubernur atau peraturan bupati/walikota dengan berpedoman pada PP Nomor 60 tahun 2008.

Penerapan SPIP di lingkungan instansi pemerintah akan mendorong terciptanya reformasi birokrasi dan tata kelola pemerintah yang baik sesuai dengan amanat Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional (RPJMN). Dukungan pemerintah pada perencanaan pembangunan dalam penerapan SPIP adalah dengan mengalokasikan anggaran dalam Rencana Kerja Pemerintah (RKP) untuk kegiatan pembinaan penyelenggaraan SPIP pada instansi pemerintah pusat dan daerah yang merupakan kegiatan prioritas nasional yang dilaksanakan oleh Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP).

Menyadari pentingnya penerapan pengendalian intern pada instansi pemerintah, di dalam Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional (RPJMN) 2010-2014 disebutkan bahwa kebijakan penyelenggaraan SPIP dijadikan sebagai salah satu indikator tata kelola pemerintahan yang baik untuk meningkatkan kepercayaan masyarakat, yang harus dilaksanakan oleh setiap instansi dan menjadi landasan operasional bagi seluruh pelaksanaan pembangunan,

dengan target pada tahun 2014 telah terlaksana 100% sistem pengendalian intern pemerintah yang efektif pada setiap instansi pemerintah. Target lain RPJMN 2010-2014 adalah tercapainya opini wajar tanpa pengecualian (WTP) pada seluruh laporan keuangan kementerian dan lembaga (LKKL, target 100%) dan pada laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD, target 60%), serta meningkatnya indeks persepsi korupsi pada tahun 2014.

Bagi instansi pemerintah dapat segera mulai melakukan persiapan-persiapan yang diperlukan dengan berpedoman pada PP-SPIP dan berkoordinasi dengan BPKP. Instansi pemerintah yang sudah memperoleh opini WTP pun berkewajiban untuk menerapkan SPIP agar dapat berkinerja lebih baik lagi dan sebagai upaya pencegahan terhadap praktek yang menyimpang. Dengan penerapan SPIP secara konsisten dan berkesinambungan, maka akan terwujud *internal control culture* dalam instansi pemerintah untuk mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik.

Sistem Pengendalian Intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus-menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Sedangkan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) adalah sistem pengendalian intern yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah.

Pemerintah telah mengadopsi struktur pengenalian intern COSO ke dalam Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) yang ditetapkan dalam bentuk Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP). Sebagaimana komponen dalam COSO, maka dalam Pasal 3 PP Nomor 60 tahun 2008 disebutkan bahwa SPIP terdiri dari 5 (lima) unsur, yaitu :

1) Lingkungan Pengendalian
2) Penilaian Risiko
3) Kegiatan Pengendalian
4) Informasi dan Komunikasi
5) Pemantauan Pengendalian Intern

Untuk terwujudnya SPIP yang kuat dan efektif, maka kelima unsur SPIP tersebut harus diterapkan secara terintegrasi dan menjadi bagian integral dari kegiatan instansi pemerintah. PP-SPIP menegaskan bahwa pimpinan instansi pemerintah wajib menciptakan dan memelihara lingkungan pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk penerapan pengendalian intern dalam lingkungan kerjanya, melakukan penilaian risiko, menyelenggarakan kegiatan pengendalian sesuai dengan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan fungsi instansi pemerintah yang bersangkutan, mengidentifikasi, mencatat, dan mengkomunikasikan informasi dalam bentuk dan waktu yang tepat, dan melakukan pemantauan terhadap penerapan pengendalian intern.

Lebih lanjut Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 mengamanatkan bahwa untuk memperkuat dan menunjang efektivitas penyelenggaraan sistem

pengendalian intern perlu dilakukan pengawasan intern dan pembinaan penyelenggaraan SPIP.

Ada beberapa jenis indikator kepercayaan masyarakat yang sering digunakan dalam pelaksanaan pengukuran pengendalian intern yaitu amanah, profesional, dan transparan.

Indikator amanah adalah suatu syarat mutlak yang harus dimiliki oleh semua instansi pemerintah baik pusat maupun daerah. Tanpa adanya sifat ini, tidak akan berjalannya perencanaan pembangunan daerah untuk sebuah sistem yang sedang dibangun.

Indikator profesional adalah suatu sifat yang mengedepankan kesungguhan dan ketepatan penilaian sesuai dengan tugas yang dilaksanakan dan kepercayaan yang diberikan untuk pencapaian tujuan organisasi. Hanya dengan profesionalitas yang tinggilah dana-dana yang dikelola akan menjadi efektif dan efisien.

Indikator transparan adalah suatu syarat untuk melaksanakan perencanaan pembangunan daerah yang akan menciptakan suatu sistem kontrol yang baik, karena tidak hanya melibatkan pihak intern organisasi saja tetapi juga akan melibatkan pihak ekstern seperti para investor dan masyarakat secara luas.

Hubungan antara tujuan pengendalian intern pemerintah dengan kepercayaan masyarakat, di antaranya :

1) Kegiatan yang efektif dan efisien

   Prinsip dasar yang harus ditetapkan instansi pemerintah adalah menggunakan sumber daya yang terbatas ini seekonomis dan seefisien

mungkin untuk memberikan manfaat yang sebesar-besarnya. Jika sumber ini tidak digunakan, maka pekerjaan akan menjadi tidak produktif untuk perencanaan pembangunan, tetapi bila sumber-sumber ini digunakan tanpa mempertimbangkan biayanya, maka instansi pemerintah baik pusat maupun daerah akan menderita kerugian. Di sini indikator amanah merupakan syarat mutlak yang harus dimiliki oleh semua instansi pemerintah. Sebaik apapun sistem yang ada dan sumber daya yang tersedia, akan hancur juga jika moral pelakunya rendah. Terlebih dana yang dikelola oleh pemerintah adalah dana dari masyarakat itu sendiri.

2) Laporan keuangan yang dapat diandalkan

Sistem informasi akuntansi menghasilkan laporan keuangan organisasi dan secara khusus menghasilkan berbagai laporan anggaran dan biaya untuk keperntingan manajemen. Tujuan pengendalian intern untuk menjaga dapat dipercayanya dan integritas sistem informasi adalah sangat penting untuk proses pengembalian keputusan oleh manajemen. Dengan transparannya laporan keuangan mengenai perencanaan pembangunan daerah, maka kita menciptakan suatu sistem kontrol yang baik karena tidak hanya melibatkan pihak intern organisasi saja tetapi juga akan melibatkan pihak ekstern seperti para investor dan masyarakat secara luas.

3) Ketaatan terhadap perundang-undangan yang berlaku

Tujuan dari pengendalian ini adalah untuk memastikan bahwa suatu operasi berjalan dengan baik, sistematis dan berurutan. Kegagalan untuk mematuhi pada pengendalian ini akan menggangu usaha yang terkoordinasi, sebagaimana yang dimaksudkan oleh yang bersangkutan. Baik amanah, profesional maupun transparan menjadi syarat mutlak dalam ketaatan terhadap perundang-undangan yang berlaku. Karena dengan terpenuhi ketiga indikator tersebut, permasalahan dalam instansi pemerintah bisa diminimalisir dengan adanya pengendalian intern yang baik untuk menuju tata kelola pemerintah yang baik.

4) Pengamanan aset negara

Pengendalian yang paling nyata adalah desain dan implementasi untuk melindungi aset negara. Pengendalian-pengendalian ini mencakup antara lain kunci-kunci setiap akses pintu masuk/keluar, petugas-petugas satpam, *password* komputer, lemari besi/berangkas, pagar-pagar pengamanan dan perlindungan ganda untuk aktiva-aktiva yang mempunyai nilai sangat berharga. Peran dari profesional instansi pemerintah disini adalah memelihara pentingnya tugas yang dilaksanakan dan kepercayaan yang diberikan oleh masyarakat.

2.7 Hipotesis Penelitian

Hipotesis yaitu menyatakan hubungan yang diduga secara logis antara dua variabel atau lebih dalam rumusan proporsi yang dapat diuji secara empiris. Menurut Indriantoro (2002:73) bahwa :

"Pengujian hipotesis ini dimaksudkan untuk mengetahui ada atau tidaknya pengaruh yang signifikan antara pengendalian intern terhadap peningkatan kepercayaan masyarakat".

Rumusan hipotesis yang dinyatakan dalam penelitian ini adalah hipotesis nol (Ho) dan hipotesis alternatif (Ha). Hipotesis nol adalah hipotesis yang menyatakan suatu hubungan antara variabel *definitive* atau eksak sama dengan nol atau secara umum dinyatakan bahwa tidak ada hubungan atau perbedaan (*signifikan*) antara variabel yang diteliti, sedangkan hipotesis alternatif (Ha) adalah hubungan perbedaan (*signifikan*) antar variabel yag diteliti. Hipotesis yang akan diuji dalam penelitian ini berkaitan dengan ada atau tidaknya pengaruh dari penerapan pengendalian intern terhadap peningkatan kepercayaan masyarakat.

Dengan demikian, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

Ho : r = 0, artinya pengendalian intern tidak berpengaruh secara signifikan terhadap peningkatan kepercayaan masyarakat.

Ha : r ≠ 0, artinya pengendalian intern berpengaruh secara signifikan terhadap peningkatan kepercayaan masyarakat.